Current Issue Review 88-12E

THE TAXATION OF FARMERS

TERRENCE J. THOMAS
ECONOMICS DIVISION

2 NOVEMBER 1988
Reviewed 13 March 1989

Library of Parliament
Bibliothèque du Parlement

Research Branch

90-01839/

The Research Branch of the Library of Parliament works exclusively for Parliament, conducting research and providing information for Committees and Members of the Senate and the House of Commons. This service is extended without partisan bias in such forms as Reports, Background Papers and Issue Reviews. Research Officers in the Branch are also available for personal consultations in their respective fields of expertise.

© Minister of Supply and Services Canada 1989

Cat. No. YM32-1/88-12E
ISBN 0-660-13317-2

CE DOCUMENT EST AUSSI
PUBLIÉ EN FRANÇAIS

CANADA
LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

THE TAXATION OF FARMERS

ISSUE DEFINITION

Throughout history the importance of agriculture has been recognized and farmers have been accorded a special role in society. Twentieth century Canada is no exception. Both the House of Commons and the Senate, for example, have standing committees devoted to agricultural issues. Marketing boards exist for certain agricultural products, and government expenditure and revenue policies often include special provisions for farmers. This review concentrates on such provisions in the Income Tax Act.

The attempt to give farmers special treatment under the Income Tax Act leads to the usual problem - those for whom the special treatment was not intended will endeavour to find a way to obtain it. The sections of the Income Tax Act dealing with farmers, therefore, must cope with two questions. The first is how to match the position of farmers with appropriate special treatment; the second is how to ensure that only farmers receive this treatment.

BACKGROUND AND ANALYSIS

The recent reform of the Income Tax Act included several provisions dealing with farmers, although not all those recommended in the White Paper on Tax Reform of June 1987. This review examines the recommendations in that White Paper, and shows how they were modified in the Ways and Means motion introduced a year later and in the resulting Bill C-139, An Act to Amend the Income Tax Act, which received Royal Assent in September 1988.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

A. Who is a Full-time Farmer?

The problem of determining who is a full-time farmer is about as old as the Income Tax Act. Two years after the enactment of the Income War Tax Act of 1917 a provision was added to prohibit the deduction of losses incurred in a secondary activity from the income generated by a principal activity (the taxpayer's "chief position, occupation, trade, business or calling"). The provision was worded generally, but there is evidence that it was aimed primarily at part-time farmers.

Tests to distinguish part-time from full-time farmers changed over time. In 1948, an amendment altered the words "chief position, occupation, trade, business or calling" to "chief source of income." In 1951, farming activity was singled out from other businesses for special treatment: a limit of the lesser of one-half of farming losses or $5,000 could be deducted from all secondary sources of income.

In 1952, changes in the Act allowed taxpayers to aggregate income and losses from all activities and pay tax only on the net amount. The only exception was for part-time farmers, who retained the limit of the lesser of one-half of farming losses or $5,000 to be deducted against other income. In 1958, the limit was changed slightly, so the first $2,500 of losses for part-time farmers became fully deductible, instead of one-half deductible (the overriding limit of $5,000 remained).

No changes to this limit were made for three decades. During this time, of course, there were conflicts between the Department of National Revenue and taxpayers over what constituted the "chief source of income." Some guidance was provided in the 1977 Supreme Court of Canada decision in Moldowan v. The Queen.

This decision classified farmers into three categories, as described in the Department of Finance Discussion Paper "Tax Issues in Agriculture," January 1985, p. 23:

(i) those for whom farming may reasonably be expected to provide the bulk of income or the centre of work routine;

(ii) those who do not look to farming, or farming and some subordinate source of income, for their livelihood but carry on farming as a sideline business; and

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

(iii) those who do not look to farming, or farming and some subordinate source of income, for their livelihood and who carry on farming as a hobby.

In brief the three categories are: full-time, part-time and nobby farmers. The first may deduct all farm losses against other income; tne second face the limits on deductible losses mentioned above; and the third may not deduct any farm losses because, as hobby farmers, they are not in the business of farming. Losses are calculated using cash accounting; in any year a loss is the difference between cash payments made during tne year and cash receipts for the year. (The alternative to cash accounting is accrual accounting, which attempts to measure the actual use of resources during the year.)

To determine farming status, Revenue Canada uses two administrative tests. The first asks whether there is a "reasonable expectation of profit." If there is not, the taxfiler is a hobby farmer. If there is, the second test asks whether farming is the taxpayer's "chief source of income." If it is not, the taxfiler is a part-time farmer and subject to section 31 of the Income Tax Act, which deals witn tne restricted farm loss for part-time farmers.

The following table shows the split in 1981 between full-time and part-time farmers, determined by comparing gross farm revenues with off-farm incomes, and provides information on farm losses.

Profile of Individuals Reporting Net Farming Losses, 1981

	Full-time farmers	Part-time farmers	Total
Number of individuals in category	277,604	174,800	452,404
Number of individuals reporting a loss	48,605	124,074	172,679
Percentage of individuals in category reporting a loss	17.5%	71.0%	38.2%
Total losses ($ million)	423.1	618.8	1,041.9
Amount restricted ($ million)			86.8
Number of individuals with a restricted loss			34,471

Source: Department of Finance, *Tax Issues in Agriculture*, January 1985, p. 24, Table 10 (based on Revenue Canada taxation data).

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

The "restricted losses," i.e., those above the section 31 limits, may be carried forward for ten years or back for three to be claimed against farm income, and thus represent a possible loss of tax revenue to tne government.

Though the two administrative tests both have problems of interpretation and have been the subject of court cases, no unambiguous, objective tests have emerged to replace them. The greatest problem witn any test has to do with the treatment of start-up farmers and farmers in financial difficulty.

B. The White Paper Proposals (18 June 1987)

The White Paper proposed sweeping cnanges to tne taxation of farmers. The most important were:

- Replacement of cash accounting with modified accrual accounting;
- Use of an objective profit test (net income of at least $1 in three of seven years) to determine who is in tne business of farming; and
- Use of a gross revenue test (gross revenue from farming greater than net income from other sources in tnree of seven years) to determine who is a full-time farmer.

These three changes were seen as a package. Additional changes were related to them - for example, an increase from $5,000 to $15,000 in the allowable deduction of farm losses against otner income for part-time farmers, the change in the allowable write-off of tne cost of race horses and show animals, the new treatment of start-up farmers, and the transition rules for the profitability requirement and gross revenue test.

Although the previous table shows that in 1981 tnere was over $1 billion in farm losses, the expected revenue gain from tne White Paper changes was relatively modest. According to testimony before tne Finance Committee by officials from the Department of Finance, it was "...

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

probably in the order of $50 million plus per year ... all of it from part-time or really hobby farmers."

Farmers were almost unanimous in opposing the move away from the cash accounting system. Many groups representing farmers sent briefs and appeared before the House of Commons Finance Committee to argue tnat the White Paper proposals were flawed and would lead to tax-motivated behaviour by farmers, a result at odds with the general thrust of tne White Paper. The Joint Committee on Taxation of the Canadian Bar Association and the Canadian Institute of Chartered Accountants also pointed out tnat all farmers would be affected by the proposed changes although the problem nas to do with only some part-time farmers.

In the light of this testimony, the Finance Committee recommended that the three proposals be dropped. The Committee also suggested that the need for a distinction between part-time and full-time farmers (the so-called section 31 problem) could be eliminated by basing the allowable deduction for farm losses on the amount of non-farm income. Accordingly, the Committee recommended:

> That individuals who qualify as being in the business of farming and use cash accounting for their farm business may deduct up to $10,000 of farm losses against other income, subject to a claw-back of this deduction. For example, those with off-farm income of up to $30,000 may have the full deduction; those witn off-farm income greater than $30,000 will have tne allowable deduction reduced by $1 for every $2 of income above $30,000.

Although the Committee admitted it did not have all tne information necessary to estimate the exact cost of the example presented, it did believe "that the model provides a solution to a long-standing problem in tne taxation of farmers."

The Department of Finance rejected this recommendation because it would have restricted the claims for losses of many farmers wno considered themselves to be full-time farmers. The Department did, nowever, begin consultations with farm groups to develop alternatives to the White Paper proposals.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

C. Bill C-139, An Act to Amend the Income Tax Act (30 June 1988)

Consultations with the farm groups were fruitful. By June 1988, the Department of Finance had prepared a set of proposals that the farm groups could accept. A Notice of Ways and Means including these proposals was tabled 13 June 1988 and Bill C-139, An Act to Amend the Income Tax Act, based on the Notice, was tabled soon after. It received Royal Assent in September 1988.

1. Changes from the White Paper

The tax reform legislation tabled 13 June 1988 deferred, pending further consultations, the objective profit test and the gross revenue test proposed in the White Paper and it retained cash accounting rather than introducing modified accrual accounting for farmers. It added:

a. mandatory adjustment for purchased inventory on hand for those farmers with a cash loss;

b. the option for all farmers to use the "flexible inventory election" for all inventory (this election is explained below);

c. an increase to the loss limitation in section 31 of the Act.

a. Mandatory Inventory Adjustment

According to the press release that accompanied the comprehensive Notice of Ways and Means (13 June 1988), the new inventory adjustment "will operate in a manner similar to the existing flexible livestock inventory election except that it will be mandatory, will apply only to purchased inventory and will apply only in loss years." This last point is important: the adjustment will bring a cash loss closer to a true economic or operating loss.

The accounting changes proposed in the White Paper would have been broader. They included changes in all inventories, accounts receivable, prepaid expenses and accounts payable from the beginning of the year to the end of the year.

As well, under the White Paper proposal, all farmers would have computed income by the accrual method, but a "cash basis reserve"

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

adjustment would have been permitted to give those with profits the benefits of the cash accounting system used in the past. With the new legislation, all farmers will compute income by the cash method. Only those with losses will be subject to the mandatory adjustment based on purchased inventory. Those with profits will continue to enjoy the benefits and simplicity of cash accounting.

Farm income is notoriously uncertain, depending as it does on weather and on prices set outside Canada. It is plausible, therefore, that over a reasonable period of time - say, five or ten years - most farmers would have one or more years of cash losses, and would have to face the complexity of the mandatory inventory adjustment. It is not possible, however, to calculate exactly what proportion of farmers would at some time have to do so.

b. Flexible Inventory Election

The "flexible livestock inventory" election was retained and the concept expanded to allow farmers to smooth out their recorded income over time. (As such it is a partial substitute for the block averaging that farmers and fishermen will no longer be able to use.) It will apply to all inventory, not just purchased inventory.

The flexible livestock inventory adjustment was introduced in 1971 when the capital asset treatment of basic herds was eliminated. With this adjustment, farmers using cash accounting may add to their income for tax purposes an amount based on the fair market value of their livestock inventory. The amount may range from zero to the full value of the livestock; whatever amount is added in one year must be deducted from income the following year.

c. Section 31 Limits

As the press release of 13 June 1988 noted:

> Section 31 of the Act, which restricts the amount of farm losses that are deductible against other sources of income for certain part-time farmers, is amended to increase the applicable loss limitation from the present $2,500 plus one-half of the next $5,000 to $2,500 plus one-half of the next $12,500 of losses in a year.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

This increase is reasonable, given that the losses with reform will be closer to economic losses than is now the case with unadjusted cash accounting.

2. Transition Period

There will be a seven-year phase-in period for the measures. This relatively long transition is to adjust for the inventory purchased before 1989 and on hand as the new system takes effect. The adjustment--what Finance calls transitional relief--may take either of two forms: a "fixed dollar" method or a proportion of inventory on hand.

This choice of adjustment is probably the most complicated part of the new system. The Department of Finance has pointed out that the second option was added because farm groups--especially those with large cattle holdings--wanted an adjustment based on the proportion of inventory on hand. In other words, part of the complexity in the new system is there because the farmers wanted it.

It should be noted that "inventory on hand" includes any that was purchased before 1 January 1989. There are several reasons for this inclusion:

- inventory "left over" at the end of 1988 has been used to reduce income in 1988 (or previous years), so the calculated cash position before 1989 would not reflect the true economic position;
- exclusion of purchased inventory on hand at the start of 1989 could bias the recorded loss for that year (and subsequent years);
- for the "fixed dollar" method of transitional relief, exclusion of purchased inventory on hand at the start of 1989 would add complexity to the calculation of the mandatory inventory adjustment - the farmer would have to keep track of two sets of inventory, that purchased before and that purchased on or after January 1, 1989.

3. Land Improvement Costs

A relatively minor adjustment to the computation of farm income has to do with land improvement costs. The section providing for a

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

deduction for the laying of tile drainage has been extended to all types of land drainage systems. A farmer will be able to carry forward undeducted expenditure (full cost less the amount deducted in the first year) to a subsequent year.

4. Capital Gains

Under tax reform, the exemption for capital gains was capped at $100,000 except for farmers and small businesses, for whom the cap is $500,000. Family farm corporations are not, however, able to sell part of the farm and shelter the first $500,000 of capital gain. Farmers who have not incorporated, on the other hand, will be able to do so. Though some farm groups object to this inconsistency, there are several reasons for it:

- the exemption for the roll-out of assets from any corporation is not now available,
- attempting to treat farm corporations differently from other corporations would be complicated,
- farmers chose to incorporate so they would be treated differently and reap a tax advantage as corporations, and
- sheltering the capital gain from the sale of part of a farm may reward land speculation instead of farming.

As the first two reasons highlight, any attempt to treat all farming operations in the same way would mean that not all corporations would be treated in the same way. Such different treatment would necessitate very complicated changes to the Income Tax Act. Moreover, if non-farm corporations successfully agitated for similar tax breaks, the revenue loss could be large.

5. Valuation Rules

Special valuation rules will apply to horses and other specified animals:

- a 30% "depreciation" rule will be in effect;

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

- the value for tax purposes of specified animals on hand on 1 January 1989 will be:
  - (i) 100% of cost if purchased in 1988,
  - (ii) 50% of cost if purchased in 1986 or 1987, and
  - (iii) 25% of cost if purchased before 1986.

6. Debt Foreclosure

For the 1986 and subsequent taxation years, debt foreclosure will not affect the minimum tax base. As the press release of 13 June 1988 put it:

> On a debt foreclosure, an individual is treated as having received proceeds of disposition equal to the principal amount of the debt forgiven. In certain circumstances, the proceeds determined on this basis may exceed the value of the property and may give rise to a capital gain. For minimum tax purposes, the individual would be taxable on the full amount of the gain less the amount of the capital gain exemption allowed for regular tax purposes. To prevent hardship, the legislation will provide that any capital gain resulting from a foreclosure will be excluded from the minimum tax base.

7. Other Measures

Other tax measures that will affect farmers include:

- extension of the capital gains exemption to eligible capital property,
- elimination of block averaging,
- restrictions on automobile expenses, and
- restrictions on home office expenses.

Farm groups supported the first measure, which is of interest especially to farmers with quotas, but opposed the other measures.

8. An Objective Test to Determine Who is a Farmer

With the White Paper proposals the Department of Finance had hoped to provide objective tests - the profit and gross revenue tests - for determining whether someone who claimed to be a farmer was a full-time,

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

part-time or hobby farmer. Farmers opposed these tests, and the Department of Finance deferred their general implementation, pending further consultations with farm groups. A recent amendment to the Income Tax Act included in Bill C-139, however, retains one objective test proposed in the White Paper. This deals with the definition of "qualified farm property" eligible for the $500,000 capital gains exemption.

As the White Paper put it:

> Qualified Farm Property: The existing definition of qualified farm property will remain unchanged except with respect to farmland and buildings acquired after June 17, 1987 otherwise than pursuant to an agreement in writing entered into on or before that date. Qualified farm property will not include real property acquired after that date unless it was owned by the taxpayer, or the taxpayer's spouse or children for at least 24 months immediately before its disposition and:
>
> - in at least two calendar years, the gross revenues for a fiscal period ending in the year of the taxpayer, or the taxpayer's spouse or children, from the farming business in which the real property was used exceeded that person's net income from all other sources in the year, or
>
> - throughout any 24-month period, it was used by a family farm partnership or family farm corporation of the taxpayer or the taxpayer's spouse or children in the course of carrying on the business of farming in Canada.

This amendment was discussed extensively by the Finance Committee when examining Bill C-139 and was agreed to on division. It was noted that the objective test was only for property purchased after 17 June 1987 and that the Department of Finance was continuing to discuss with farm groups other objective tests and the section 31 problems.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

PARLIAMENTARY ACTION

A. White Paper on Tax Reform

On 18 June 1987 the government tabled before Parliament the White Paper, Tax Reform 1987. This document proposed sweeping changes to the taxation of farmers, including the replacement of cash accounting by modified accrual accounting and the use of objective tests to determine who is a farmer.

B. Bill C-139

Introduced and passed in the summer of 1988, Bill C-139 included major changes to the taxation of farmers. These changes, however, did not include the replacement of cash accounting or the introduction of general, objective tests to determine who is a farmer as recommended in the 1987 White Paper.

CHRONOLOGY

January 1985 - The Department of Finance issued the discussion paper "Tax Issues in Agriculture."

April 1985 - The House of Commons Standing Committee on Finance, Trade and Economic Affairs presented to the House of Commons its report dealing with the discussion paper "Tax Issues in Agriculture."

18 June 1987 - Finance Minister Michael Wilson tabled in the House of Commons a Government White Paper on tax reform.

31 August 1987 - The Department of Finance issued a press release clarifying the proposed tax treatment of farm inventories.

16 November 1987 - The House of Commons Standing Committee on Finance and Economic Affairs issued its report on Stage One of the Government White Paper on Tax Reform.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

December 1987 - The Department of Finance issued the paper "Tax Treatment of Farm Losses." This set out the approach discussed in consultations with farm groups begun after the tabling of the White Paper.

30 June 1988 - Bill C-139, An Act to Amend the Income Tax Act, was introduced into the House of Commons. After being discussed extensively and passed by the Finance Committee, it received Royal Assent in September 1988.

SELECTED REFERENCES

Boadway, Robin and Neil Bruce. "Theoretical Issues in Tax Reform." In Approaches to Economic Well-Being, The Collected Research Studies/ Royal Commission on the Economic Union and Development Prospects for Canada. Vol. 26. University of Toronto Press, Toronto, 1985.

Canada, Department of Finance. Tax Issues in Agriculture. Supply and Services, Ottawa, January 1985.

Canada, House of Commons, Standing Committee on Finance, Trade and Economic Affairs. Third Report. First Session, 33rd Parliament, 1 April 1985.

McNair, D.K. Taxation of Farmers and Fishermen. Richard DeBoo, Toronto, 1981.

Bulletin d'actualité

88-12F

LE RÉGIME FISCAL DES AGRICULTEURS

TERRENCE J. THOMAS
DIVISION DE L'ÉCONOMIE

LE 2 NOVEMBRE 1988
Revu le 13 mars 1989

Bibliothèque du Parlement
Library of Parliament

Service de recherche

Le Service de recherche de la Bibliothèque du Parlement travaille exclusivement pour le Parlement, effectuant des recherches et fournissant des informations aux parlementaires et aux comités du Sénat et de la Chambre des communes. Entre autres services non partisans, il assure la rédaction de rapports, de documents de travail et de bulletins d'actualité. Les attachés de recherche peuvent en outre donner des consultations dans leurs domaines de compétence.

© Ministre des Approvisionnements et Services Canada 1989

N° de cat. YM32-1/88-12F
ISBN 0-660-92716-0

THIS DOCUMENT IS ALSO PUBLISHED IN ENGLISH

CANADA
LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

LE RÉGIME FISCAL DES AGRICULTEURS

DÉFINITION DU SUJET

Tout au long de l'histoire, on a toujours admis l'importance de l'agriculture et reconnu aux agriculteurs un statut spécial au sein de la société. Le Canada du vingtième siècle ne fait pas exception à cette règle; ainsi, la Chambre des communes et le Sénat ont tous deux des comités permanents voués à l'étude des questions agricoles. Il existe aussi des offices de commercialisation pour certains produits agricoles, et la politique touchant les recettes et les dépenses du gouvernement comporte souvent des dispositions spéciales à l'intention des agriculteurs. Le présent document porte sur les dispositions de ce genre que contient la Loi de l'impôt sur le revenu.

Chaque fois que l'on essaie d'accorder aux agriculteurs un traitement particulier en vertu de la Loi de l'impôt sur le revenu, on rencontre le même vieux problème: les personnes auxquelles les mesures spéciales ne sont pas destinées tentent toujours de trouver un moyen d'en bénéficier quand même. C'est pourquoi, dans les dispositions de la Loi de l'impôt sur le revenu qui s'appliquent aux agriculteurs, on se heurte à deux difficultés. La première consiste à déterminer les mesures spéciales qui conviennent à la situation des agriculteurs, et la seconde consiste à veiller à ce que seuls les agriculteurs puissent s'en prévaloir.

CONTEXTE ET ANALYSE

La réforme récente de la Loi de l'impôt sur le revenu comportait plusieurs dispositions visant les agriculteurs mais ne reprenait pas intégralement celles qui avaient été recommandées dans le Livre blanc sur la réforme fiscale de juin 1987. Dans le présent document, on

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

examinera ces recommandations et on montrera comment elles ont été modifiées dans la motion des voies et moyens déposée un an plus tard et dans le projet de loi C-139, Loi modifiant la Loi de l'impôt sur le revenu, qui a reçu la sanction royale en septembre 1988.

A. Qui est agriculteur à temps plein?

Le problème consistant à déterminer qui est agriculteur à temps plein est presque aussi vieux que la Loi de l'impôt sur le revenu. Deux ans après l'adoption de la Loi de l'impôt de guerre sur le revenu de 1917, on y ajouta une disposition pour empêcher tout contribuable de déduire du revenu provenant de son activité principale ("principal emploi, métier ou commerce, ou principale occupation ou profession") des pertes occasionnées par une activité secondaire. Cette disposition était libellée en termes généraux, mais on a des raisons de croire qu'elle visait surtout les agriculteurs à temps partiel.

Les critères permettant de distinguer les agriculteurs à temps plein des agriculteurs à temps partiel ont évolué avec le temps. En 1948, on a adopté une modification ayant pour effet de remplacer les termes "principal emploi, métier ou commerce, ou principale occupation ou profession" par les termes "source principale de revenu". En 1951, on a distingué explicitement les activités agricoles des autres activités pour leur appliquer un régime distinct: la perte agricole admissible pouvant être déduite des revenus secondaires de toutes sources a été fixée à la moitié des pertes agricoles, jusqu'à concurrence de 5 000 $.

En 1952, la Loi a de nouveau été modifiée pour permettre aux contribuables de faire la somme des revenus et pertes de toutes leurs activités et de ne payer de l'impôt que sur le montant net. La seule exception concernait les agriculteurs à temps partiel, auxquels continuait de s'appliquer la limite fixée à la moitié des pertes agricoles jusqu'à concurrence de 5 000 $. En 1958, la limite a été légèrement modifiée: les agriculteurs à temps partiel pouvaient désormais déduire la totalité, et non plus seulement la moitié, de la première tranche de 2 500 $ de leurs pertes (le plafond de 5 000 $ demeurant en vigueur).

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

Cette limite est restée inchangée pendant trois décennies au cours desquelles des différends n'ont bien sûr pas manqué de surgir entre le ministère du Revenu national et les contribuables au sujet de ce que l'on entendait par "source principale de revenu". La décision rendue par la Cour suprême du Canada en 1977 dans l'affaire Moldowan c. R. a jeté un peu de lumière sur le sens de cette expression.

Ce jugement classait les agriculteurs en trois catégories, décrites à la page 26 du document de travail du ministère des Finances intitulé Questions fiscales dans l'agriculture, paru en janvier 1985:

i) ceux dans le cas desquels on peut raisonnablement s'attendre à ce que l'agriculture fournisse le gros du revenu ou constitue le travail principal;

ii) ceux qui n'attendent pas de l'agriculture, ou de l'agriculture et d'une source accessoire de revenu, qu'elle assure leur subsistance, mais qui pratiquent l'agriculture à titre d'activité secondaire; et

iii) ceux qui n'attendent pas de l'agriculture, ou de l'agriculture et d'une source accessoire de revenu, qu'elle assure leur subsistance et qui pratiquent l'agriculture comme loisir.

En bref, ces trois catégories se ramènent aux suivantes: les agriculteurs à temps plein, les agriculteurs à temps partiel et les agriculteurs amateurs. Les premiers peuvent déduire intégralement leurs pertes agricoles de leurs autres revenus; les deuxièmes sont assujettis aux limites décrites ci-dessus à l'égard des pertes déductibles; les troisièmes, enfin, ne peuvent pas déduire leurs pertes agricoles parce que, en tant qu'agriculteurs amateurs, ils n'exploitent pas une entreprise agricole. Les pertes sont calculées au moyen de la comptabilité de caisse, ce qui signifie que, pour une année donnée, une perte représente la différence entre les paiements au comptant effectués durant l'année et les recettes monétaires touchées cette année-là. (L'autre méthode de comptabilisation, la comptabilité d'exercice, cherche à mesurer l'utilisation réelle des ressources durant l'année.)

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

Pour déterminer le statut d'agriculteur, Revenu Canada se sert de deux critères administratifs. Premièrement, on se demande s'il existe un "espoir raisonnable de profit". Dans la négative, le contribuable est considéré comme un agriculteur amateur. Dans l'affirmative, on essaie de savoir ensuite si l'agriculture est la "source principale de revenu". Dans la négative, le contribuable est considéré comme un agriculteur à temps partiel et est assujetti aux dispositions de l'article 31 de la Loi de l'impôt sur le revenu, qui limite les pertes agricoles déductibles des agriculteurs à temps partiel.

Le tableau ci-dessous montre la répartiton des agriculteurs à temps plein et des agriculteurs à temps partiel pour 1981, telle que déterminée par la comparaison des revenus agricoles bruts et des revenus non agricoles; il fournit en outre des données sur les pertes agricoles.

Profil des personnes déclarant des pertes agricoles nettes, 1981

	Agriculteurs à temps plein	Agriculteurs à temps partiel	Total
Nombre de personnes dans la catégorie	277 604	174 800	452 404
Nombre de personnes déclarant une perte	48 605	124 074	172 679
Pourcentage des membres de la catégorie déclarant une perte	17,5 %	71,0 %	38,2 %
Pertes totales (millions de dollars)	423,1	618,8	1 041,9
Montant restreint (millions de dollars)			86,8
Nombre de personnes ayant une perte restreinte			34 471

Source: Ministère des Finances, Questions fiscales dans l'agriculture, janvier 1985, p. 27, tableau 10 (chiffres fondés sur des données fiscales de Revenu Canada).

Les "pertes restreintes", c'est-à-dire la fraction des pertes qui dépasse la limite fixée à l'article 31, peuvent être reportées prospectivement sur dix ans ou rétrospectivement sur trois ans et déduites du revenu agricole de ces années-là, ce qui peut entraîner une perte de recettes fiscales pour le gouvernement.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

Bien que les deux critères administratifs posent des problèmes d'interprétation et aient fait l'objet de décisions des tribunaux, on n'a pas encore élaboré pour les remplacer d'autres critères objectifs, dénués de toute ambiguïté. Le plus grand problème qui se pose à cet égard concerne le régime fiscal des agriculteurs débutants et de ceux qui connaissent des difficultés financières.

B. Les propositions du Livre blanc (18 juin 1987)

Dans le Livre blanc, le gouvernement proposait d'importantes modifications du régime fiscal des agriculteurs. Les plus importantes étaient:

- le remplacement de la comptabilité de caisse par la comptabilité d'exercice modifiée;
- l'utilisation d'un critère de rentabilité objectif (revenu agricole net d'au moins 1 $ trois ans sur sept) pour déterminer qui a le statut d'agriculteur;
- l'utilisation d'un critère de recettes brutes (recettes agricoles brutes supérieures au revenu net des autres sources trois ans sur sept) pour déterminer qui a le statut d'agriculteur à temps plein.

On considérait ces trois changements comme indissociables. Le projet de réforme contenait par ailleurs d'autres modifications connexes, par exemple une augmentation du montant admissible des pertes agricoles pouvant être déduit des revenus d'autres sources, qui serait passé de 5 000 à 15 000 $ pour les agriculteurs à temps partiel, une modification de l'amortissement du coût des chevaux de course et des animaux de concours, un nouveau régime fiscal applicable aux agriculteurs débutants, et des règles transitoires concernant le critère de rentabilité et le critère de recettes brutes.

Même si le tableau précédent montre que les pertes agricoles ont dépassé le milliard de dollars en 1981, l'augmentation des recettes prévue en raison des changements contenus dans le Livre blanc était relativement modeste. D'après des représentants du ministère des Fiannces qui ont comparu devant le Comité des finances, elle était estimée à environ

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

50 millions de dollars par an, qui devaient provenir intégralement des agriculteurs à temps partiel et des agriculteurs vraiment amateurs.

Les agriculteurs ont été presque unanimes à s'opposer à l'abandon de la comptabilité de caisse. De nombreux groupes représentant des agriculteurs ont soumis des mémoires au Comité des finances de la Chambre des communes et ont comparu devant lui pour faire valoir que les propositions contenues dans le Livre blanc étaient mal pensées et qu'elles amèneraient les agriculteurs à prendre des décisions dictées par des considérations d'ordre fiscal, ce qui serait contraire à l'orientation générale du Livre blanc. Le comité mixte de la fiscalité de l'Association du barreau canadien et de l'Institut canadien des comptables agréés a en outre signalé que tous les agriculteurs seraient touchés par les modifications proposées, en dépit du fait que les problèmes ne concernaient que certains agriculteurs à temps partiel.

Compte tenu de ces témoignages, le Comité des finances a recommandé que l'on renonce à ces trois propositions. Il a également observé que l'on pourrait éviter de faire une distinction entre les agriculteurs à temps plein et les agriculteurs à temps partiel (le problème dit de l'article 31) en fondant la déduction admissible des pertes agricoles sur le montant des revenus non agricoles. En conséquence, le Comité a recommandé:

> Que les personnes qui satisfont au critère d'entreprise agricole et qui utilisent la comptabilité de caisse dans leurs activités agricoles puissent déduire des pertes agricoles jusqu'à concurrence de 10 000 $ de leurs autres revenus, sous réserve d'une disposition de récupération de cette déduction. Par exemple, les personnes dont le revenu non agricole serait inférieur ou égal à 30 000 $ pourraient bénéficier de la déduction intégrale; celles dont le revenu non agricole serait supérieur à 30 000 $ verraient leur déduction réduite d'un dollar pour chaque tranche de deux dollars de revenu au-delà de 30 000 $.

Le Comité a admis qu'il n'avait pas tous les renseignements nécessaires pour estimer le coût exact de l'exemple qu'il avait donné, mais il a dit

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

croire cependant "que le modèle permet de résoudre un problème de longue date inhérent à la fiscalité des agriculteurs".

Le ministère des Finances a rejeté cette recommandation parce qu'elle aurait limité les déductions pour pertes de nombreux agriculteurs qui se considèrent comme des agriculteurs à temps plein. Il a cependant entamé des consultations avec les groupes d'agriculteurs en vue de trouver des solutions de rechange aux propositions contenues dans le Livre blanc.

C. Le projet de loi C-139, Loi modifiant la Loi de l'impôt sur le revenu (30 juin 1988)

Les consultations menées auprès des groupes d'agriculteurs ont porté fruit. En juin 1988, le ministère des Finances avait en main un ensemble de propositions que ces groupes pouvaient accepter. Un avis de motion des voies et moyens contenant notamment ces propositions a été déposé le 13 juin 1988, et le projet de loi C-139, Loi modifiant la Loi de l'impôt sur le revenu, fondé sur cet avis, a été déposé peu de temps après. Il a reçu la sanction royale en septembre 1988.

1. Changements par rapport au Livre blanc

Le gouvernement a décidé de procéder à de plus amples consultations avant d'introduire le critère de rentabilité et le critère de recettes brutes envisagés dans le Livre blanc, et il a aussi renoncé à substituer la comptabilité d'exercice modifiée à la comptabilité de caisse. Ces dispositions ne figuraient donc pas dans le projet de loi mettant en oeuvre la réforme fiscale, déposé le 13 juin 1988, lequel contenait en revanche les nouvelles mesures suivantes:

a. rajustement obligatoire au titre des biens en stock achetés pour les agriculteurs qui enregistrent une perte en comptabilité de caisse;

b. élargissement de l'application du "mécanisme souple de choix" à tous les biens en stock et à tous les agriculteurs (voir l'explication donnée ci-dessous);

c. relèvement du plafond des pertes fixé à l'article 31 de la Loi.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

a. Rajustement obligatoire au titre des stocks

D'après le communiqué de presse qui accompagnait l'avis de motion des voies et moyens du 13 juin 1988, le nouveau mécanisme de rajustement "s'opérera de manière semblable à la méthode d'étalement existante, sauf qu'il sera obligatoire, ne s'appliquera qu'aux stocks achetés et au cours des années de pertes". Cette particularité est importante: le rajustement ramènera le montant des pertes en comptabilité de caisse à un niveau correspondant davantage à une véritable perte financière ou perte d'exploitation.

Les changements de méthode de comptabilisation qui étaient proposés dans le Livre blanc auraient été plus vastes. Ils auraient touché tous les biens en stock, les comptes à recevoir, les dépenses payées d'avance et les comptes à payer entre le début et la fin de l'année.

De même, selon les propositions contenues dans le Livre blanc, tous les agriculteurs auraient calculé leur revenu au moyen de la comptabilité d'exercice, mais un rajustement en comptabilité de caisse aurait été autorisé, ce qui aurait permis aux agriculteurs réalisant des bénéfices de conserver les avantages de la comptabilité de caisse qu'ils utilisaient jusqu'alors. Aux termes de la nouvelle loi, tous les agriculteurs calculeront leur revenu d'après la comptabilité de caisse. Seuls ceux qui enregistrent des pertes seront assujettis au rajustement obligatoire fondé sur les biens achetés. Ceux qui enregistrent des bénéfices continueront de jouir des avantages et de la simplicité de la comptabilité de caisse.

Il est notoire que les revenus agricoles sont incertains, puisqu'ils dépendent des conditions climatiques et des prix fixés à l'étranger. Il est donc plausible que, sur une période raisonnable - de cinq à dix ans par exemple -, la plupart des agriculteurs enregistretont des pertes une année ou plus et devront, ces années-là, faire face à la complexité du rajustement obligatoire au titre des stocks. Il est cependant impossible de calculer avec exactitude la proportion des agriculteurs qui se trouveront dans ce cas.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

b. Mécanisme souple de choix

Le "mécanisme souple de choix relatif aux stocks de bétail" a été conservé et élargi de façon à permettre aux agriculteurs d'étaler leur revenu déclaré sur un certain nombre d'années. (À cet égard, c'est un substitut partiel du mécanisme d'établissement de la moyenne sur cinq ans dont les agriculteurs et les pêcheurs ne pourront plus se prévaloir.) Il s'appliquera à tous les biens figurant à l'inventaire de l'agriculteur et non seulement aux biens achetés.

Le mécanisme souple de choix relatif aux stocks de bétail avait été introduit en 1971 lorsqu'on avait cessé de considérer le troupeau de base comme un bien de capital. Grâce à cet ajustement, les agriculteurs qui se servent de la comptabilité de caisse peuvent ajouter à leur revenu, pour les fins de l'impôt, un montant fondé sur la juste valeur marchande de leur stock de bétail; ce montant peut varier entre un montant nul et la pleine valeur du bétail. Tout montant ajouté au revenu une année donnée doit être déduit du revenu de l'année suivante.

c. Plafonds fixés à l'article 31

Comme l'indiquait le communiqué du 13 juin 1988:

> L'article 31 de la loi, qui restreint le montant des pertes agricoles pouvant être déduit d'autres sources de revenu par certains agriculteurs à temps partiel, est modifié de manière à faire passer le plafond s'appliquant aux pertes d'une année de 2 500 $ plus la moitié des 5 000 $ suivants à 2 500 $ plus la moitié des 12 500 $ suivants.

Cette augmentation est raisonnable compte tenu du fait que, après la réforme, les pertes refléteront plus fidèlement le montant réel des pertes financières que ce n'est le cas actuellement avec la comptabilité de caisse non rajustée.

2. Période de transition

Les nouvelles mesures seront appliquées progressivement sur une période de sept ans. Cette période de transition relativement longue

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

permettra de tenir compte des biens achetés avant 1989 dont les agriculteurs disposent à l'entrée en vigueur du nouveau système. Les ajustements - que le ministère des Finances qualifie d'allégements transitoires - peuvent prendre deux formes: un "montant fixe" ou une proportion des stocks en main.

Ces ajustements transitoires constituent probablement la partie la plus complexe du nouveau régime. Le ministère des Finances a signalé qu'il avait ajouté la seconde méthode parce que des groupes d'agriculteurs - en particulier ceux qui possèdent d'importants stocks de bétail - voulaient un mécanisme de rajustement fondé sur la proportion des stocks en main. Autrement dit, la complexité du nouveau régime tient en partie à la volonté des agriculteurs eux-mêmes.

Il convient de noter que les "stocks en main" comprennent tous les biens achetés avant le 1er janvier 1989. Plusieurs facteurs motivent cette inclusion:

- les stocks en main à la fin de 1988 ont servi à réduire le revenu de 1988 (ou celui d'années précédentes), de sorte que la situation en comptabilité de caisse avant 1989 ne refléterait pas la véritable situation économique;

- l'exclusion des biens achetés en main au début de 1989 pourrait influer sur la valeur de la perte déclarée pour cette année-là (et pour les années ultérieures);

- dans la méthode du "montant fixe", l'exclusion des biens achetés en main au début de 1989 compliquerait le calcul du rajustement obligatoire au titre des stocks: l'agriculteur serait forcé de tenir des inventaires à l'égard de deux catégories de biens, ceux achetés avant le 1er janvier 1989 et ceux achetés à cette date ou après.

3. Coûts d'amélioration des terres agricoles

Les coûts d'amélioration des terres agricoles entraînent un rajustement relativement mineur dans le calcul de revenu agricole. La disposition portant déduction des coûts d'installation de tuyaux de drainage a été modifiée afin qu'elle s'applique à tous les genres d'installations de drainage. Un agriculteur pourra reporter à une année

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

ultérieure les dépenses non déduites (plein coût moins le montant déduit la première année).

4. Gains en capital

Dans la réforme fiscale, l'exonération des gains en capital a été plafonnée à 100 000 $, sauf pour les agriculteurs et les petites entreprises, pour lesquels le plafond est fixé à 500 000 $. Les sociétés agricoles familiales ne pourront cependant pas vendre une partie de l'exploitation et exonérer d'impôt la première tranche de 500 000 $ de gains en capital. En revanche, les agriculteurs qui ne se sont pas constitués en société pourront le faire. Certains groupes d'agriculteurs critiquent ce manque d'uniformité, mais plusieurs raisons le motivent:

- aucune société ne jouit actuellement d'une exonération de ce genre;
- il serait compliqué de vouloir assujettir les sociétés agricoles à un régime fiscal différent de celui des autres sociétés;
- les agriculteurs choisissent de se constituer en société pour jouir d'un régime fiscal différent et se prévaloir des avantages fiscaux offerts aux sociétés;
- l'exonération d'impôt des gains en capital provenant de la vente d'une partie d'une exploitation agricole risquerait de récompenser la spéculation plutôt que l'agriculture.

Comme l'indiquent les deux premières raisons ci-dessus, si l'on essayait de mettre tous les agriculteurs sur le même pied, ce sont les sociétés qui ne seraient pas toutes assujetties au même régime fiscal, et il faudrait apporter des changements très compliqués à la Loi de l'impôt sur le revenu. En outre, si les sociétés non agricoles réclamaient les mêmes avantages fiscaux et obtenaient gain de cause, il pourrait en résulter des pertes considérables sur le plan des recettes fiscales.

5. Règles d'évaluation

Des règles d'évaluation spéciales s'appliqueront aux chevaux et à d'autres animaux spécifiés:

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

° une règle d'amortissement de 30 p. 100 s'appliquera à ces animaux;

° la valeur, aux fins de l'impôt, des animaux spécifiés qu'un agriculteur possède au 1er janvier 1989 sera la suivante:
  i) 100 p. 100 du coût si l'animal a été acheté en 1988,
  ii) 50 p. 100 du coût si l'animal a été acheté en 1986 ou en 1987;
  iii) 25 p.100 du coût si l'animal a été acheté avant 1986.

6. Forclusion de créance

Pour l'année d'imposition 1986 et les années ultérieures, la forclusion de créance ne touchera pas l'assiette de l'impôt minimum. Comme on le dit dans le communiqué du 13 juin 1988:

> Dans le cas d'une forclusion de créance, un particulier est réputé avoir reçu un produit de disposition égal au principal de la créance qui a fait l'objet de renonciation. Dans certaines circonstances, le produit ainsi déterminé peut dépasser la valeur du bien et donner lieu à un gain en capital. Aux fins de l'impôt minimum, le particulier serait imposable sur la totalité du gain, réduit de l'exemption pour gains en capital permise au titre de l'impôt normal. Pour éviter d'éprouver le contribuable, la législation prévoit que tout gain en capital résultant d'une forclusion sera exclu aux fins de l'impôt minimum.

7. Autres mesures

Parmi les autres mesures fiscales qui toucheront les agriculteurs, mentionnons:

° l'élargissement de l'exemption pour gains en capital aux biens en immobilisations admissibles;

° l'élimination de l'établissement de la moyenne sur cinq ans;

° les restrictions concernant les frais d'automobile;

° les restrictions concernant les frais d'un bureau à domicile.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

Les groupes d'agriculteurs ont souscrit à la première mesure, qui intéresse particulièrement les agriculteurs ayant des contingents, mais ils se sont opposés aux autres.

8. Un critère objectif pour déterminer qui a le statut d'agriculteur

Comme en témoigne le Livre blanc, le ministère des Finances avait espéré mettre en place deux critères objectifs - le critère de rentabilité et le critère de recettes brutes - pour déterminer qui a le statut d'agriculteur à temps plein, d'agriculteur à temps partiel ou d'agriculteur amateur. Les agriculteurs se sont opposés à l'adoption de ces critères, et le Ministère a décidé de surseoir à leur mise en application pour procéder à de nouvelles consultations des groupes d'agriculteurs. Cependant, une modification apportée récemment à la Loi de l'impôt sur le revenu par le projet de loi C-139 conserve un des critères objectifs proposés dans le Livre blanc. Il s'agit de la définition des "biens agricoles admissibles" pour les fins de l'exonération de 500 000 $ des gains en capital.

Comme on le dit dans le Livre blanc:

> Biens agricoles admissibles: La définition actuelle des biens agricoles admissibles ne sera pas modifiée, sauf à l'égard des terres et bâtiments agricoles acquis après le 17 juin 1987 autrement qu'en vertu d'un accord écrit conclu à cette date ou antérieurement. Les biens agricoles admissibles ne comprendront pas un immeuble acquis après cette date à moins qu'il n'ait appartenu au contribuable ou au conjoint ou aux enfants du contribuable pendant au moins les 24 mois qui précèdent la disposition et que:
>
> - pendant au moins deux années civiles, les recettes brutes d'un exercice se terminant dans l'année, tirées par le contribuable, son conjoint ou son enfant de l'entreprise agricole dans laquelle l'immeuble était utilisé, aient dépassé le revenu net tiré par cette personne de toutes autres sources au cours de l'année, ou

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

- tout au long d'une période de 24 mois, l'immeuble ait été utilisé par une société ou une corporation agricole familiale du contribuable, de son conjoint ou d'un de ses enfants, dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise agricole au Canada.

Cette modification a été longuement débattue par le Comité des finances lors de l'étude du projet de loi C-139 et a été adoptée à la majorité. On a alors noté que ce critère ne visait que les biens achetés après le 17 juin 1987 et que le ministère des Finances continuait de discuter, avec les groupes d'agriculteurs, d'autres critères objectifs et des problèmes posés par l'article 31.

MESURES PARLEMENTAIRES

A. Le Livre blanc sur la réforme fiscale

Le 18 juin 1987, le gouvernement a déposé au Parlement le Livre blanc Réforme fiscale 1987. Il proposait dans ce document d'importantes modifications du régime fiscal des agriculteurs, notamment le remplacement de la comptabilité de caisse par la comptabilité d'exercice modifiée et l'utilisation de critères objectifs pour déterminer quels contribuables ont le statut d'agriculteur.

B. Le projet de loi C-139

Déposé et adopté durant l'été de 1988, le projet de loi C-139 prévoyait d'importantes modifications du régime fiscal des agriculteurs. Celles-ci ne comprenaient cependant pas le remplacement de la comptabilité de caisse ni l'établissement de critères généraux objectifs pour déterminer quels contribuables ont le statut d'agriculteur, comme on le proposait dans le Livre blanc.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

CHRONOLOGIE

janvier 1985 - Le ministère des Finances publie le document de travail Questions fiscales dans l'agriculture.

avril 1985 - Le Comité permanent des finances, du commerce et des questions économiques de la Chambre des communes dépose à la Chambre son rapport sur le document de travail Questions fiscales dans l'agriculture.

18 juin 1987 - Le ministre des Finances, Michael Wilson, dépose à la Chambre des communes un Livre blanc du gouvernement sur la réforme fiscale.

31 août 1987 - Le ministère des Finances publie un communiqué dans lequel il donne des éclaircissements sur les mesures fiscales qu'il propose à l'égard des stocks agricoles.

16 novembre 1987 - Le Comité permanent des finances et des affaires économiques de la Chambre des communes publie son rapport sur la première étape de la réforme fiscale proposée par le gouvernement dans son Livre blanc.

décembre 1987 - Le ministère des Finances publie le document Régime fiscal des pertes agricoles, dans lequel il expose les solutions auxquelles il est parvenu au cours des consultations avec les groupes d'agriculteurs amorcées après le dépôt du Livre blanc.

30 juin 1988 - Le projet de loi C-139, Loi modifiant la Loi de l'impôt sur le revenu, est déposé à la Chambre des communes. Le Comité des finances en discute longuement et l'adopte. Le projet de loi reçoit la sanction royale en septembre 1988.

BIBLIOGRAPHIE SÉLECTIVE

Boadway, Robin et Neil Bruce. "Les questions théoriques posées par la réforme de la fiscalité". Le bien-être économique. David Laidler (coordonnateur de la recherche). Vol. 26 des études commandées par la Commission royale sur l'union économique et les perspectives de développement du Canada. Ottawa, Approvisionnements et Services Canada, 1986, p. 159-227.

LIBRARY OF PARLIAMENT
BIBLIOTHÈQUE DU PARLEMENT

Canada, Chambre des communes, Comité permanent des finances, du commerce et des questions économiques. Troisième rapport. Première session, 33e législature, 1er avril 1985.

Canada, ministère des Finances. Questions fiscales dans l'agriculture. Ottawa, Approvisionnements et Services Canada, janvier 1985.

McNair, D.K. Taxation of Farmers and Fishermen. Toronto, Richard DeBoo, 1981.